

**PENGARUH *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN  
*LEVERAGE* TERHADAP PERILAKU *TAX AVOIDANCE*: DAMPAK  
PENERAPAN *TAX AMNESTY* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur  
yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2016)**



**Disusun Sebagai Salah Satu Syarat Menyelesaikan Program Studi Strata 1 Pada  
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis**

**Disusun Oleh:**

**FAJAR DWIKI SETYAWAN**

**B 200 140 236**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA**

**2018**

**HALAMAN PERSETUJUAN**

**PENGARUH *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN  
*LEVERAGE* TERHADAP PERILAKU *TAX AVOIDANCE*: DAMPAK  
PENERAPAN *TAX AMNESTY* (Studi empiris Perusahaan Manufaktur yang  
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2016)**

**NASKAH PUBLIKASI**

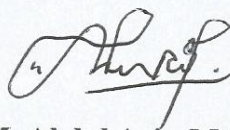
Oleh :

**FAJAR DWIKI SETYAWAN**

**B200 140 236**

Telah diperiksa dan disetujui oleh:

Dosen Pembimbing



**Drs. M. Abdul Aris, M.Si**

**NIK.565689634**



## HALAMAN PENGESAHAN

**PENGARUH *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN  
*LEVERAGE* TERHADAP PERILAKU *TAX AVOIDANCE*: DAMPAK  
PENERAPAN *TAX AMNESTY* (Studi empiris Perusahaan Manufaktur yang  
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2016)**

Oleh :

**FAJAR DWIKI SETYAWAN**

**B 200 140 236**


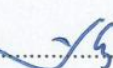

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas  
Muhammadiyah Surakarta

Pada hari Rabu, 31 Januari 2018

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Dewan Penguji :

1. Drs. M. Abdul Aris, M.Si  
(Ketua Dewan Penguji)
2. Dr. Triyono, M.Si  
(Anggota 1 Dewan Penguji)
3. Drs. Suyatmin Waskita Adi, M.Si  
(Anggota 2 Dewan Penguji)

(.....)  
(.....)  
(.....)

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Muhammadiyah Surakarta



**(Dr. Syamsudin, MM)**  
NIDN. 017025701

## PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam publikasi ilmiah ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam naskah dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Apabila kelak terbukti ada ketidakbenaran dalam pernyataan saya di atas, maka akan saya pertanggungjawabkan sepenuhnya.

Surakarta, 31 Januari 2018

Penulis



**FAJAR DWIKI SETYAWAN**

**B 200 140 236**

**PENGARUH *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*, PROFITABILITAS, DAN  
LEVERAGE TERHADAP PERILAKU *TAX AVOIDANCE*: DAMPAK  
PENERAPAN *TAX AMNESTY* (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN  
MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA  
PERIODE 2015-2016)**

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *Good Corporate Governance*, profitabilitas, dan *leverage* terhadap perilaku *tax avoidance* serta menganalisis perbedaan perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*; perbedaan perilaku *tax avoidance* perusahaan yang mengikuti maupun tidak mengikuti *tax amnesty* sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2016. Sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling* sehingga diperoleh 118 sampel data perusahaan. Data dianalisis menggunakan Regresi Linear Berganda dan Uji Beda T-Test dengan sampel berpasangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance* dengan koefisien positif; dan (2) Profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance* dengan nilai koefisien negatif. (3) Tidak terdapat perbedaan perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*; (4) Tidak terdapat perbedaan perilaku *tax avoidance* perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*; (5) Tidak terdapat perbedaan perilaku *tax avoidance* perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*.

**Kata kunci:** *tax avoidance*, *good corporate governance*, profitabilitas, dan *leverage*

**Abstract**

*The aims of this research are to find out the impact of Good Corporate Governance, profitability, and leverage toward tax avoidance behavior; and analyze the differences in tax avoidance behavior between before and after the application of tax amnesty; analyze the differences in tax avoidance behavior between companies that follow and unfollow the tax amnesty before and after the application of tax amnesty. The populations in this research are all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange period 2015-2016. The 118 samples of company data were selected with purposive sampling technique. The data were analyzed by using Multiple linear regression and T-paired samples t-test. The findings show that: (1) The proportion of independent board of commissioners affects tax avoidance behavior with positive coefficient; (2) Profitability significantly influences tax avoidance behavior with negative coefficient value; (3) there is no difference in tax avoidance behavior between before and after the application of tax amnesty; (4) there is no difference in the tax avoidance behavior of company samples following the tax amnesty in before and after the tax amnesty application; and (5) There is no difference in tax avoidance behavior of company samples not following the tax amnesty between before and after the application of tax amnesty.*

**Keywords:** *tax avoidance, good corporate governance, profitability, and leverage*

## **1 PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pajak merupakan salah satu presentase terbesar dalam penerimaan negara Indonesia yaitu sebesar 82,6% dibanding penerimaan lainnya yaitu Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dengan presentase 16,8% dan hibah dengan presentase 0,6% pada tahun 2016(www.kemenkeu.go.id). Hal ini tidak lepas dari peran pemerintah yang selalu berupaya untuk memaksimalkan penerimaan pajak sebesar-besarnya seperti dengan menerapkan berbagai kebijakan perpajakan. Salah satu upaya yang dilakukan oleh pemerintah pada tahun 2016 untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan penerapan kebijakan pengampunan pajak atau *tax amnesty*. Kebijakan *tax amnesty* ditandai dengan disahkannya Undang-undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 yaitu Tentang Pengampunan Pajak pada tanggal 1 Juli 2016 oleh presiden Republik Indonesia Bapak Ir. Joko Widodo. Hal ini sesuai dengan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak bahwa salah satu tujuan pengampunan pajak atau *tax amnesty* adalah untuk meningkatkan penerimaan pajak yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan. Dengan disahkannya Undang-undang ini maka harapan dari pemerintah adalah wajib pajak atau perusahaan pada khususnya akan lebih taat dalam membayar pajak.

Menurut Pohan (2013:3) Salah satu tujuan perusahaan adalah memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham atau investor dalam memaksimalkan nilai perusahaan dengan cara memperoleh laba maksimum. Pajak merupakan hal yang menjadi perhatian penting karena beban pajak akan mengurangi laba bersih dan sudah menjadi rahasia umum perusahaan menginginkan pembayaran pajak seminimal mungkin (Kurniasih & Sari, 2013). Hal ini menyebabkan adanya perbedaan kepentingan antara pemerintah (fiskus) dengan perusahaan dimana fiskus sebagai prinsipal (pemangku kepentingan) menginginkan untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak sebesar-besarnya sedangkan perusahaan sebagai agen menginginkan pembayaran pajak yang seminimal mungkin kepada negara.

Perbedaan kepentingan tersebut menyebabkan optimalisasi pemungutan pajak di Indonesia masih banyak mengalami kendala akibatnya efektivitas pemungutan pajak



terus mengalami penurunan dari tahun 2012 hingga 2015 dengan rata rata mencapai 3,74% ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)). Dapat dilihat bahwa penerimaan dari sektor pajak yang seharusnya diterima oleh negara tidak sebesar pembayaran yang dilakukan oleh wajib pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan sebagai wajib pajak melakukan upaya efisiensi pembayaran pajak. Salah satu upaya yang dilakukan perusahaan sebagai wajib pajak untuk mengefisiensi pembayaran pajak adalah dengan meminimalkan beban pajak perusahaan dalam batas yang tidak melanggar aturan yang berlaku/ilegal melalui perilaku *tax avoidance*.

Berdasarkan KNKG (2006), perusahaan dituntut untuk memperbaiki dan meningkatkan daya saing perusahaan secara nasional maupun internasional sehingga meningkatkan kepercayaan pasar yang dapat mendorong arus investasi dan pertumbuhan ekonomi nasional yang berkesinambungan. Sehubungan dengan hal tersebut, pemerintah Indonesia dan *International Monetary Fund (IMF)* memperkenalkan konsep *Good corporate governance (GCG)*. Perusahaan yang memiliki mekanisme *good corporate governance* yang baik maka akan berbanding lurus dengan kepatuhan perusahaan dalam memenuhi kewajiban pajakkannya (Sartori, 2010). Banyaknya perusahaan yang melakukan perilaku *tax avoidance* membuktikan bahwa *good corporate governance* belum sepenuhnya dilakukan dengan baik oleh perusahaan-perusahaan publik di Indonesia

Berdasarkan Peraturan Menteri BUMN Nomor PER-01/MBU/2011 pasal 3, pelaksanaan tata kelola perusahaan yang baik menerapkan lima prinsip utama, yaitu transparansi (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), kemandirian (*independency*), dan kewajaran (*fairness*). Baik buruknya tata kelola perusahaan tercermin dari kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, komite audit, dan kualitas audit (Desai & Dharmapala, 2007). Dilihat dari sisi prinsipal, perilaku *tax avoidance* diharapkan mampu meningkatkan keuntungan perusahaan untuk jangka panjang, namun pelaksanaannya dilakukan oleh manajer (Desai & Dharmapala, 2006). Peran tata kelola perusahaan diharapkan mampu mengendalikan akibat dari masalah keagenan terhadap perilaku *tax avoidance*.

Secara garis besar, laba yang dihasilkan perusahaan berasal dari penjualan dan investasi yang dilakukan oleh perusahaan. Kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dapat secara langsung mempengaruhi tarif efektif perusahaan dalam

membayar pajak yang memicu pada perilaku *tax avoidance*. Profitabilitas suatu perusahaan menggambarkan kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu pada tingkat penjualan, aset dan modal saham tertentu. Profitabilitas terdiri dari beberapa rasio, salah satunya adalah *Return On Assets*(ROA).

Selain karakteristik keuangan perusahaan yaitu profitabilitas yang diukur dengan ROA, pada penelitian ini terdapat karakteristik keuangan lain yaitu *leverage* yang menggambarkan tingkat ketergantungan perusahaan terhadap utang dalam membiayai kegiatan operasinya. Pada umumnya perusahaan menggunakan utang kepada pihak ketiga dalam menjalankan aktivitas operasi perusahaan. Penambahan sejumlah utang suatu perusahaan akan menimbulkan beban bunga yang menjadi pengurang beban pajak perusahaan (Kurniasih dan Sari, 2013).

Penelitian mengenai *good corporate governance*, profitabilitas, dan *leverage* telah banyak dilakukan di Indonesia, diantaranya Kurniasih dan Sari (2013); Meilinda dan Cahyonowati (2013); Puspita dan Harto (2014); Handayani (2015); Yendrawati (2016). Secara keseluruhan penelitian-penelitian tersebut mengambil fenomena perilaku *tax avoidance* terkait upaya pemerintah dalam memaksimalkan penerimaan pajak yaitu dengan perubahan tarif PPh badan. Maka dari hal tersebut peneliti tertarik untuk meneliti lebih lanjut dengan mengambil fenomena perilaku *tax avoidance* terkait upaya pemerintah dalam memaksimalkan penerimaan pajak pada tahun 2016 yaitu dengan penerapan *tax amnesty*.

## **1.2 KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **1.2.1 *Tax avoidance***

*Tax avoidance* didefinisikan sebagai kemampuan untuk membayar jumlah kas pajak yang rendah / *Cash-ETR* (sebagai lawan GAAP - beban pajak yang ada dalam catatan pajak perusahaan) terhadap laba sebelum pajak pada perusahaan (Dyrenge et.al.,2008). Sedangkan Menurut Pohan (2013) *tax avoidance* adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana metode dan tehnik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang. Memang tidak ada unsur pidana dari perilaku *tax avoidance*, sebab perusahaan bertransaksi dengan baik, benar, disertai bukti akurat dan tidak menyalahi



aturan. Namun, perilaku ini mengakibatkan negara tidak memperoleh pajak secara maksimal.

### **1.2.2 Kepemilikan Institusional**

Menurut Pohan (2009: 114), kepemilikan institusional adalah persentase saham yang dimiliki institusi dan kepemilikan blockholder (investor dengan posisi kepemilikan saham paling sedikit 5%). Menurut Sari et al (2010) Kepemilikan institusional dinilai memiliki peranan penting dalam perusahaan karena pemilik institusional ikut aktif mengawasi efektifitas dan efisiensi pengelolaan perusahaan sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik manajer. Semakin tinggi kepemilikan institusional maka diharapkan mampu menciptakan kontrol yang lebih baik. Mekanisme pemegang saham institusional dalam tata kelola perusahaan berfungsi sebagai penghambat keputusan perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Puspita dan Harto (2014) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap perilaku *tax avoidance* perusahaan, dimana jika kepemilikan saham institusional semakin meningkat maka perilaku *tax avoidance* akan semakin menurun.

#### **H1: Kepemilikan institusional berpengaruh pada perilaku *tax avoidance***

### **1.2.3 Proporsi Dewan Komisaris Independen**

Menurut keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor:KEP-643/BL/2012 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit menjelaskan bahwa Komisaris Independen adalah anggota Dewan Komisaris yang berasal dari luar Emiten atau Perusahaan Publik dan memenuhi persyaratan. Adanya komisaris independen didalam perusahaan diharapkan dapat meminimalisir kecurangan yang mungkin terjadi dari pelaporan perpajakan yang dilaporkan oleh pihak manajemen perusahaan. Para komisaris independen dapat membantu perusahaan untuk mengalokasikan sumber daya dalam menyusun strategi manajemen pajak perusahaan dengan memberikan pengalaman dan pengetahuan yang berguna sehingga lebih agresif dalam melakukan perencanaan pajak (Sartori, 2008). Proporsi komisaris independen yang besar dalam struktur dewan komisaris akan memberi pengawasan yang ketat sehingga mampu meminimalkan kesempatan melakukan kecurangan dari manajemen perusahaan (Raharjo dan Daljono, 2014). Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Maharani dan Suardana (2014) yang membuktikan proporsi komisaris independen mempunyai pengaruh negatif pada

perilaku *tax avoidance* dimana jika komisaris independen mengalami peningkatan maka perilaku *tax avoidance* akan mengalami penurunan sehingga proporsi komisaris yang besar dalam perusahaan dapat mencegah perilaku *tax avoidance*.

## **H2: Proporsi komisaris independen berpengaruh pada perilaku *tax avoidance***

### **1.2.4 Komite Audit**

Menurut keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-643/BL/2012 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit menjelaskan bahwa komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Komite audit memiliki fungsi untuk mengendalikan manajer dalam meningkatkan laba perusahaan dimana manajer perusahaan yang nantinya cenderung menekan biaya pajaknya, hal tersebut yang akan mendorong manajemen melakukan perilaku *tax avoidance* (Fadhilah, 2014). Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Maharani dan Suardana (2014) yang membuktikan komite audit mempunyai pengaruh negatif pada perilaku *tax avoidance* yang berarti perusahaan yang memiliki komite audit akan lebih bertanggung jawab dan terbuka dalam menyajikan laporan keuangan karena komite audit akan memonitor segala kegiatan yang berlangsung di dalam perusahaan sehingga perilaku *tax avoidance* akan menurun.

## **H3: Komite audit berpengaruh pada perilaku *tax avoidance***

### **1.2.5 Kualitas Audit**

Kualitas audit seperti dikatakan oleh De Angelo (1981) yaitu sebagai segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan seperti menemukan salah saji yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan auditan. Kualitas audit menjadi penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang kredibel sebagai dasar pengambilan keputusan. Kualitas auditor akan berpengaruh terhadap hasil audit yang dilakukan oleh auditornya. pada berbagai penelitian dimana KAP yang tergolong KAP *the big four* memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP non *the big four*. Hal tersebut didasari pemikiran bahwa KAP *the big four* memiliki rasio partner yang lebih banyak dibanding KAP non *the big four* serta jumlah spesialisasi audit yang beragam serta audit mutu yang lebih ketat dibandingkan KAP non *the big four*. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Maharani dan Suardana

(2014) yang membuktikan kualitas audit mempunyai pengaruh negatif pada perilaku *tax avoidance* dimana perusahaan yang diaudit oleh KAP *The big four* akan semakin sulit melakukan perilaku *tax avoidance*.

**H4: Kualitas audit berpengaruh pada perilaku *tax avoidance*.**

#### **1.2.6 Profitabilitas**

Menurut prihadi (2013) bahwa *Return On Asset* (ROA) sebagai proksi dari profitabilitas dapat diartikan sebagai pengukur kemampuan perusahaan dalam mendayagunakan aset untuk memperoleh laba. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak melalui perilaku *tax avoidance*. Sebaliknya, jika semakin rendah nilai *return on assets* semakin rendah produktivitas aset dan semakin rendah tingkat profitabilitas perusahaan, sehingga tidak memiliki kesempatan untuk melakukan upaya efisiensi dalam kewajiban pembayaran pajak melalui perilaku *tax avoidance* (Chen et al, 2010). Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh handayani (2015) yang membuktikan bahwa profitabilitas yang diukur dengan ROA mempunyai pengaruh negatif pada perilaku *tax avoidance* dimana apabila ROA mengalami peningkatan maka perilaku *tax avoidance* mengalami penurunan.

**H5: Profitabilitas berpengaruh pada perilaku *tax avoidance*.**

#### **1.2.7 Leverage**

Menurut Sartono (2008) *leverage* atau solvabilitas merupakan suatu ukuran seberapa besar aset yang dimiliki perusahaan dibiayai oleh utang. Penambahan sejumlah utang suatu perusahaan akan menimbulkan beban bunga yang menjadi pengurang beban pajak perusahaan (Kurniasih dan Sari, 2013). Beban bunga yang timbul atas hutang tersebut akan menjadi pengurang laba bersih perusahaan yang nantinya akan mengurangi pembayaran pajak sehingga tercapainya keuntungan yang maksimal. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Waluyo, Basri, dan Rusli (2015) yang membuktikan *leverage* mempunyai pengaruh pada perilaku *tax avoidance* dimana perusahaan yang memiliki rasio *leverage* tinggi sehingga mengakibatkan beban bunga dari hutang tersebut juga akan meningkat, dari tingginya beban bunga yang ditanggung perusahaan dapat dimanfaatkan sebagai pengurang laba kena pajak agar pajak terutang semakin rendah sehingga perusahaan identik akan melakukan perilaku *tax avoidance*.

**H6: Leverage berpengaruh pada perilaku *tax avoidance*.**

### 1.2.8 Penerapan *Tax amnesty*

Menurut Undang-undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak, Pengampunan pajak atau *tax amnesty* adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap harta dan membayar uang tebusan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini. *Tax amnesty* dilaksanakan berdasarkan asas kepastian hukum, keadilan, kemanfaatan, dan kepentingan nasional. Berdasarkan Undang Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 penerapan *Tax amnesty* bertujuan diantaranya adalah Mendorong reformasi perpajakan menuju sistem perpajakan yang lebih berkeadilan serta perluasan basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi serta meningkatkan kepatuhan wajib pajak sehingga penerimaan pajak yang antara lain akan digunakan untuk pembiayaan pembangunan meningkat. Pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Rusmadi (2017) menyebutkan bahwa keberadaan *Tax Amnesty* membuat penerimaan pajak 2016 meningkat sebanyak 298,7 triliun dari tahun 2015 serta keberadaan *Tax Amnesty* membuat total penerimaan pajak 2016 menembus angka 1.539,1 triliun. Sedangkan pada hasil penelitian yang dilakukan oleh Kartika, Nangoi, dan Lambey (2017) menyebutkan bahwa efektivitas Penerimaan *Tax Amnesty* secara rata-rata tergolong “Sangat Efektif”.

Sesuai tujuan dari penerapan *tax amnesty*, perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* akan lebih meningkat kepatuhan dalam hal membayar pajak sehingga cenderung tidak melakukan *tax avoidance*. Hal ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Rusmadi (2017) dan Rahayu (2017) yang menunjukkan bahwa *tax amnesty* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak. Pengaruh positif yang ditunjukkan oleh *tax amnesty* mengindikasikan bahwa apabila *tax amnesty* mengalami kenaikan maka angka kepatuhan wajib pajak akan mengalami kenaikan pula, begitupun sebaliknya. Kepatuhan disini dapat diartikan taat terhadap pembayaran pajak sehingga tidak melakukan *perilaku tax avoidance*. Sebaliknya, perusahaan yang tidak mengikuti *tax amnesty* akan lebih cenderung melakukan *tax avoidance*

**H7a: Terdapat perbedaan tingkat perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*.**



**H7b: Terdapat perbedaan tingkat perilaku *tax avoidance* perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*.**

**H7c: Terdapat perbedaan tingkat perilaku *tax avoidance* perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty***

## **2 METODE PENELITIAN**

### **2.1 Populasi, Sampel dan Metode Pengambilan Sampel**

Populasi pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2016. Sampel penelitian ditentukan dengan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan kriteria tertentu (Sugiyono 2012: 122). Teknik ini dipilih dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan. Untuk Sampel yang mengikuti atau tidak mengikuti *tax amnesty* ditelusuri pada *Annual Report* masing-masing perusahaan. Adapun kriteria perusahaan yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah:

1. Perusahaan manufaktur *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan tidak mengalami delisting selama periode 31 Desember 2015 – 31 Desember 2016.
2. Perusahaan sampel menerbitkan laporan tahunan / keuangan berturut per 31 Desember selama periode 2015-2016.
3. Perusahaan sampel menggunakan mata uang Rupiah berturut, supaya kriteria pengukuran nilai mata uangnya sama.
4. Perusahaan dengan nilai laba yang positif berturut, agar tidak mengakibatkan nilai *Cash Effective Tax Rate* (CETR) terdistorsi (Zimmerman, 2003; Richardson & Lanis, 2007).
5. Perusahaan sampel mempunyai data lengkap sesuai dengan yang dibutuhkan dalam penelitian ini, yaitu perusahaan mengungkapkan data mengenai *Good corporate governance*, profitabilitas, *leverage*, dan *tax avoidance*.

### **2.2 Jenis dan Sumber Data**

Jenis penelitian yang digunakan merupakan penelitian *eksplanatory* dengan pendekatan kuantitatif. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari laporan tahunan (*Annual Report*) dan laporan keuangan perusahaan manufaktur yang diperoleh melalui

situs [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Adapun daftar perusahaan manufaktur didapat dari situs [www.sahamok.com](http://www.sahamok.com).

## **2.3 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

### **2.3.1 Variabel Dependen**

#### *2.3.1.1 Tax avoidance*

Pengukuran *tax avoidance* mengikuti Dyreng et al (2010) dengan proksi *Cash ETR (cash effective tax rate)* yang memperhitungkan pembayaran secara kas terhadap laba sebelum pajak. Penggunaan Proksi ini diharapkan dapat merefleksikan perilaku *tax avoidance* jangka pendek yang dibayarkan dengan kas. Berikut rumus menghitung *Cash ETR*:

$$\text{Cash ETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

### **2.3.2 Variabel Independen**

#### *2.3.2.1 Good Corporate Governance*

Pengukuran variabel *good corporate governance* mengikuti Desai dan Dharmapala (2007) yang menggunakan proksi kepemilikan institusional (KEI), proporsi dewan komisaris independen (DKI), komite audit (KOA), dan kualitas audit (KUA).

#### *2.3.2.2 Kepemilikan Institusional (KEI)*

Variabel kepemilikan institusional diukur dengan membagi persentase kepemilikan saham institusional dengan total saham beredar (Puspita & Harto, 2014)

$$\text{KEI} = \frac{\text{Kepemilikan saham institusional}}{\text{Total Saham Beredar}}$$

#### *2.3.2.3 Proporsi Dewan Komisaris Independen (DKI)*

Proporsi dewan komisaris independen didefinisikan sebagai seorang yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham pengendali (Annisa & Kurniasih, 2012). Pengukuran variabel Proporsi Dewan Komisaris Independen dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan presentase jumlah komisaris independen terhadap jumlah total komisaris dalam susunan dewan komisaris perusahaan sampel (Kurniasih & Sari, 2013), sehingga dapat diformulasikan sebagai berikut :

$$\text{DKI} = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Total Komisaris}}$$

#### *2.3.2.4 Komite Audit (KOA)*

Keberadaan komite audit diukur menggunakan variabel *dummy* yang diberi angka 1 jika terdapat komite audit, dan diberi angka 0 jika tidak terdapat komite audit

(Kurniasih & Sari, 2013). Komite audit paling kurang terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar perusahaan (Keputusan Ketua BAPEPAM dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-643/BL/2012).

#### 2.3.2.5 Kualitas Audit (KUA)

Kualitas audit adalah segala kemungkinan yang dapat terjadi saat auditor mengaudit laporan keuangan klien dan menemukan pelanggaran atau kesalahan yang terjadi dan melaporkannya dalam laporan keuangan audit (Dewi dan Jati, 2014). Pengukuran variabel kualitas Audit menggunakan variabel *dummy* yang diberi angka 1 jika diaudit oleh KAP *the Big Four* dan diberi angka 0 jika diaudit oleh KAP non *The Big Four* (Hartadinata & Tjaraka, 2013).

#### 2.3.2.6 Profitabilitas (PRO)

Profitabilitas diukur menggunakan *Return on Asset* yang dapat didefinisikan sebagai perbandingan antara laba bersih dengan total aset pada akhir periode yang digunakan sebagai indikator kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. ROA dinyatakan dalam presentase (Prakosa, 2014) dan diformulasikan sebagai berikut:

$$\text{Return on Asset (ROA)} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

#### 2.3.2.7 Leverage

*Leverage* merupakan suatu ukuran seberapa besar aset yang dimiliki perusahaan dibiayai oleh utang. *Leverage* menunjukkan penggunaan utang untuk membiayai investasi (Sartono, 2008). *Leverage* adalah rasio yang mengukur kemampuan utang, baik utang jangka panjang maupun utang jangka pendek yang digunakan untuk membiayai aktivitas perusahaan. Rasio *leverage* yang digunakan dalam penelitian ini mengikuti Lanis dan Richardson (2012) diukur dengan model sebagai berikut:

$$\text{LEV} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

## 2.4 Teknik Analisis Data

### 2.4.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif berfungsi mendeskripsikan atau memberi gambaran tentang suatu data yang dilihat dari nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi yang dihasilkan dari masing-masing variabel penelitian (Ghozali, 2012:19).

#### 2.4.2 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan agar model regresi tidak terdapat masalah multikolinearitas, autokorelasi, heteroskedastisitas, dan data terdistribusi normal. Jika asumsi klasik terpenuhi maka akan menghasilkan estimator yang sesuai *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE), yang artinya model regresi dapat digunakan sebagai alat estimasi penelitian (Widarjono, 2010: 75).

#### 2.4.3 Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk menguji pengaruh lebih dari satu variabel independen terhadap satu variabel dependen dengan skala pengukuran yang bersifat metrik (interval atau rasio) untuk kedua variabel tersebut (Ghozali, 2012: 7). Model yang digunakan dalam regresi linear berganda bertujuan untuk menguji pengaruh *good corporate governance*, profitabilitas, dan *leverage* terhadap perilaku *tax avoidance*, model regresi yang diajukan sebagai berikut:

$$TAV = \alpha + \beta_1 KEI + \beta_2 DKI + \beta_3 KOA + \beta_4 KUA + \beta_5 PRO + \beta_6 LEV + \varepsilon$$

Keterangan :

TAV : *Tax avoidance*

KEI : Kepemilikan Institusional

DKI : Proporsi Dewan Komisaris

KOA : Komite Audit

KUA : Kualitas Audit

PRO : Profitabilitas

LEV : *Leverage*

$\alpha$  : Konstanta/Intersep

$\beta$  : Koefisien regresi yang menunjukkan elastisitas dari masing variabel

$\varepsilon$  : Pengaruh variabel lain di luar model yang ditetapkan atau galat/residu/error

#### 2.4.4 Uji Beda T-Test dengan Sampel Berpasangan (*Paired Samples T-Test*)

*Paired Samples T-Test* bertujuan menguji beda rata-rata antara dua sampel yang berpasangan. Sampel berpasangan diartikan sebagai sebuah sampel dengan subyek yang sama, namun mengalami dua perlakuan atau pengukuran yang berbeda (Sunjoyo et al., 2013: 94). Penelitian ini menguji perbedaan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara



sebelum dan sesudah diterapkannya *tax amnesty*, perbedaan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*, dan perbedaan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara perusahaan yang tidak mengikuti *tax amnesty* sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*. Rata-rata perilaku *tax avoidance* dikatakan terdapat perbedaan antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty* jika nilai.

### 3 HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 3.1 Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2015-2016. Sampel ditentukan dengan teknik *purposive sampling* dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang telah ditentukan. Sampel yang mengikuti dan tidak mengikuti *tax amnesty* terdapat pada *Annual Report* masing masing perusahaan yang tersaji menjadi dua bentuk yaitu secara eksplisit dan secara implisit. Pernyataan secara eksplisit disampaikan secara langsung oleh perusahaan bahwa mengikuti *tax amnesty*, sedangkan secara implisit ditunjukkan dengan penerapan PSAK No. 70, “Akuntansi Aset dan Liabilitas Pengampunan Pajak”. Berikut merupakan rincian dari kriteria pengambilan sampel pada penelitian ini:

**Tabel1. Proses Pengambilan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah Sampel Perusahaan
1	Perusahaan manufaktur yang <i>listed</i> di Bursa Efek Indonesia dan terdapat laporan tahunan / keuangan secara berturut periode 2015-2016	234
2	Perusahaan yang menggunakan mata uang selain Rupiah secara berturut periode 2015-2016.	(50)
3	Perusahaan dengan nilai laba negatif secara berturut periode 2015-2016.	(50)
4	Perusahaan dengan data tidak lengkap secara berturut periode 2015-2016.	(2)
5	Jumlah sampel yang memenuhi kriteria	132
6	Sampel yang memiliki data <i>outlier</i>	(14)
7	Jumlah sampel penelitian yang dipakai	<b>118</b>

8	Sampel yang mengikuti <i>tax amnesty</i>	64
9	Sampel yang tidak mengikuti <i>tax amnesty</i>	54

Sumber: [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

### 3.2 Statistik Deskriptif

**Tabel 2. Descriptive Statistics**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TAV	118	0,067	1,201	0,33145	0,205811
TAV_15	59	0,071	1,075	0,3381	0,198589
TAV_16	59	0,067	1,201	0,3248	0,214287
TAV_TA	64	0,067	1,201	0,3252	0,197791
TAV_TA15	32	0,071	0,658	0,31831	0,160062
TAV_TA16	32	0,067	1,201	0,33209	0,231919
TAV_TITA	54	0,09	1,086	0,33885	0,216569
TAV_TITA15	27	0,09	1,075	0,36156	0,237437
TAV_TITA16	27	0,102	1,086	0,31615	0,195348
KEI	118	0,14	0,998	0,68303	0,18016
DKI	118	0,182	1	0,39472	0,117384
KOA	118	0	1	0,98305	0,129631
KUA	118	0	1	0,48305	0,501844
PRO	118	0,001	0,432	0,09837	0,085153
LEV	118	0,091	0,82	0,38308	0,165494
Valid N (listwise)	27				

Sumber: Output SPSS, 2017

Hasil analisis statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 2 diinterpretasikan sebagai berikut:

#### 3.2.1 *Tax avoidance* (TAV)

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 118 data perusahaan selama tahun 2015 sampai tahun 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,33145 dengan deviasi standar sebesar 0,205811. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel pada tahun 2015 sampai tahun 2016 sebesar 33,145% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 59 data perusahaan selama tahun 2015 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,33810 dengan deviasi standar sebesar 0,198589. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel pada tahun 2015 sebesar 33,810% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 59 data perusahaan selama tahun 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,32480 dengan deviasi standar sebesar 0,214287. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel pada tahun 2016 sebesar 32,480% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 64 data perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 sampai 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,32520 dengan deviasi standar sebesar 0,197791. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 sampai tahun 2016 sebesar 32,520% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 32 data perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,31831 dengan deviasi standar sebesar 0,160062. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* pada tahun 2015 sebesar 31,831% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 32 data perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,33209 dengan deviasi standar sebesar 0,231919. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* pada tahun 2016 sebesar 33,209% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 54 data perusahaan yang tidak mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 sampai 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,33885 dengan deviasi standar sebesar 0,216569. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 sampai tahun 2016 sebesar 33,885% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 27 data perusahaan yang tidak mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2015 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,36156 dengan deviasi standar sebesar 0,237437. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* pada tahun 2015 sebesar 36,156% dari laba sebelum pajak.

Hasil statistik yang disajikan pada tabel 2 menunjukkan bahwa 27 data perusahaan yang tidak mengikuti *tax amnesty* selama tahun 2016 memiliki nilai rata-rata perilaku *tax avoidance* sebesar 0,31615 dengan deviasi standar sebesar 0,195348. Hal ini menunjukkan rata-rata pembayaran pajak dari perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* pada tahun 2016 sebesar 31,615% dari laba sebelum pajak.

### **3.2.2 Kepemilikan Institusional (KEI)**

Variabel kepemilikan institusional memiliki nilai rata-rata sebesar 0,68303 dengan deviasi standar sebesar 0,180160. Hal ini menunjukkan bahwa rata rata kepemilikan institusional perusahaan sampel 68,303% dari total saham yang beredar. Hasil ini juga menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel telah meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan yang baik dilihat dari sisi kepemilikan institusional dimana minimal 25% modal saham harus ditempatkan dan disetorkan penuh (Undang-Undang No. 40 Tahun 2007). Perusahaan sampel yang memiliki jumlah kepemilikan institusional tertinggi sebesar 0,998 (99,8%) adalah Lion Metal Works Tbk (2015) dan perusahaan sampel yang memiliki kepemilikan institusional terendah sebesar 0,140 (14%) adalah Arwana citra Mulia Tbk (2016).

### **3.2.3 Proporsi Dewan Komisaris Independen (DKI)**

Variabel proporsi dewan komisaris independen memiliki rata-rata sebesar 0,39472 dengan deviasi standar sebesar 0,117384. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata proporsi dewan komisaris independen yang ada di perusahaan sampel sebesar 39,472% dari jumlah total komisaris. Hasil ini juga menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel telah meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan yang baik dilihat dari sisi proporsi dewan komisaris independen. Keputusan direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor: Kep-305/BEJ/07-2004 menetapkan bahwa jumlah komisaris independen sekurang-kurangnya 30% dari jumlah seluruh anggota komisaris. Perusahaan sampel yang memiliki proporsi dewan komisaris independen tertinggi sebesar 1,000 (100%) adalah Arwana Citra Mulia Tbk (2015) dan perusahaan sampel yang memiliki proporsi dewan komisaris independen terendah sebesar 0,182 (18,2%) adalah KMI Wire And Cable Tbk (2015).

### **3.2.4 Komite Audit (KOA)**

Variabel komite audit merupakan variabel dummy yang nilainya 1 dan 0 sehingga nilai maksimumnya 1 dan nilai minimumnya adalah 0. Variabel komite audit



memiliki nilai rata-rata sebesar 0,98305 dengan deviasi standar 0,129631. Hasil ini menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel telah meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan yang baik dilihat dari sisi keberadaan komite audit yang terdapat pada perusahaan sampel. Keputusan ketua BAPEPAM dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-643/BL/2012 menetapkan bahwa komite audit paling kurang terdiri dari 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar perusahaan. Seratus Enam Belas (111) perusahaan sampel telah menerapkan Keputusan ketua BAPEPAM dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-643/BL/2012 selama periode 2015-2016, sedangkan perusahaan sampel yang belum menerapkan keputusan tersebut adalah Sekar Laut Tbk (2015 dan 2016).

### **3.2.5 Kualitas Audit (KUA)**

Variabel kualitas audit merupakan variabel dummy yang nilainya 1 dan 0 sehingga nilai maksimumnya adalah 1 dan nilai minimumnya adalah 0. Variabel kualitas audit memiliki nilai rata-rata sebesar 0,48305 dengan deviasi standar 0,501844. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata kualitas audit perusahaan sampel sebesar 48,305%. Hasil ini juga menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan sampel telah meningkatkan kualitas tata kelola perusahaan yang baik dilihat dari sisi kualitas audit. Perusahaan sampel yang menggunakan jasa KAP The Big Four lebih sedikit yaitu 57 sampel perusahaan dibandingkan dengan perusahaan sampel yang menggunakan jasa KAP non The Big Four yaitu 61 sampel perusahaan. Berdasarkan annual report atau laporan keuangan perusahaan sampel, KAP The Big Four yang dimaksud diantaranya Tanudireja, Wibisana & Rekan; Haryanto Sahari & Rekan (Member of Price Water House Cooper-PWC), Osman Bing Satrio dan Rekan (Member of Deloitte Touche Tohmatsu), Siddharta & Widjaja (Member of KPMG), Purwantoro, Suherman dan Surja (Member of Ernst & Young-E&Y).

### **3.2.6 Profitabilitas (PRO)**

Variabel Profitabilitas memiliki nilai rata-rata sebesar 0,09837 dengan deviasi standar 0,085153. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata kemampuan perusahaan sampel dalam menghasilkan laba sebesar 9,837% dari total aset yang digunakan. Perusahaan sampel yang memiliki nilai profitabilitas tertinggi sebesar 0,432 (43,2%) adalah Multi Bintang Indonesia Tbk (2016) dan perusahaan sampel yang memiliki nilai profitabilitas terendah sebesar 0,001 (0,1%) adalah Star Petrochem Tbk (2016)

### 3.2.7 Leverage (LEV)

Variabel *leverage* memiliki nilai rata-rata sebesar 0,38308 dengan deviasi standar 0,165494. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata kemampuan perusahaan sampel dalam membiayai aset sebesar 38,308% dari total hutang. Perusahaan sampel yang memiliki nilai *leverage* tertinggi sebesar 0,820 (82%) adalah Indal Alumunium Industri Tbk (2015) dan perusahaan sampel yang memiliki nilai *leverage* terendah sebesar 0,091 (9,1%) adalah Intanwijaya Internasional Tbk (2015).

### 3.3 Uji Asumsi Klasik

**Tabel 3. Hasil Uji Asumsi Klasik**

Keterangan	Uji Normalitas		Uji Multikolinearitas		Uji Heteroskedastisitas	Uji Autokorelasi
	Z	Asymp Sig	Tolerance	VIF	Sig.	(K= 6 ; n=118)
<i>Unstandardized Residual</i>	1,293	0,071				
KEI			0,883	1,133	0,103	
DKI			0,926	1,080	0,083	
KOA			0,953	1,050	0,584	
KUA			0,776	1,289	0,149	
PRO			0,707	1,414	0,126	
LEV			0,931	1,074	0,314	
Durbin-Watson						1,990

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* yang disajikan pada tabel 3 diperoleh nilai *Kolmogorov-Smirnov Z* sebesar 1,293 dengan Asymp Sig 0,071. Nilai Asymp Sig lebih besar dari pada tingkat signifikansi ( $0,071 > 0,05$ ) yang berarti data residual terdistribusi dengan normal. Hasil transformasi data yang disajikan dalam tabel 3 menunjukkan bahwa data tidak terdapat multikolinearitas karena semua variabel independen memiliki nilai  $\text{tolerance} \geq 1$  dan  $\text{VIF} \leq 10$ . Hasil uji heteroskedastisitas yang disajikan pada tabel 3 menunjukkan bahwa nilai *absolut Residual* (ABS\_RES) dari semua variabel independen memiliki nilai signifikansi  $> 0,05$ . Dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat heteroskedastisitas. Hasil uji autokorelasi yang disajikan pada tabel 3 diperoleh nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,990 sehingga dapat diketahui hasil uji autokorelasi dengan *Durbin-Watson* dengan ketentuan  $k=6$  dan  $n=118$  menunjukkan bahwa nilai dw

berada diantara dU dan 4-dU ( $1,5945 < 1990 < 2,1924$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat autokorelasi.

### 3.4 Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk menguji pengaruh lebih dari satu variabel independen terhadap satu variabel dependen dengan skala pengukuran yang bersifat metrik (interval atau rasio) untuk kedua variabel tersebut (Ghozali, 2012: 7). Model yang digunakan dalam regresi linear berganda bertujuan untuk menguji pengaruh kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, komite audit, kualitas audit, profitabilitas, dan *leverage* terhadap perilaku *tax avoidance*

**Tabel 4. Hasil Uji Regresi Berganda**

Uji Statistik t	B	t <sub>hitung</sub>	t <sub>tabel</sub>	Sig.	Keterangan
Konstanta	0,170	1,032	1,981	0,304	
Kepemilikan Institusional (KEI)	0,080	0,808	1,981	0,421	Tidak berpengaruh
Proporsi Dewan Komisaris Independen (DKI)	0,525	3,537	1,981	0,001	Berpengaruh
Komite Audit (KOA)	-0,048	-0,364	1,981	0,717	Tidak berpengaruh
Kualitas Audit (KUA)	-0,004	-0,098	1,981	0,922	Tidakberpengaruh
Profitabilitas (PRO)	-1,087	-4,643	1,981	0,000	Berpengaruh
Leverage(LEV)	0,145	1,380	1,981	0,170	Tidak berpengaruh
<b>Uji Statistik F</b>					
Nilai F	12,962			6,604	
Sig.	0,000 <sup>b</sup>			0,000	
<b>Uji Koefisien Determinasi</b>					
R Square				0,263	
Adjusted R Square				0,223	

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2017

Berdasarkan hasil regresi yang disajikan pada tabel 4 maka diperoleh persamaan regresi linear berganda sebagai berikut :

$$TAV = 0,170 + 0,080 KEI + 0,525 DKI - 0,048 KOA - 0,004 KUA - 1,087 PRO + 0,145 LEV + \varepsilon$$

Persamaan regresi linear berganda diatas diinterpretasikan sebagai berikut :

- 1 Nilai konstanta variabel *tax avoidance* (TAV) adalah sebesar 0,170 yang dapat diartikan apabila semua variabel independen yaitu kepemilikan institusional (KEI), proporsi dewan komisaris independen (DKI), komite audit (KOA), kualitas audit (KUA), profitabilitas (PRO), dan leverage bernilai 0 atau konstan maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami kenaikan sebesar 0,170.
- 2 Nilai koefisien variabel kepemilikan institusional (KEI) sebesar 0,080 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada nilai kepemilikan institusional (KEI) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami kenaikan sebesar 0,080.
- 3 Nilai koefisien variabel proporsi dewan komisaris independen (DKI) sebesar 0,525 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada nilai proporsi dewan komisaris independen (DKI) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami kenaikan sebesar 0,525.
- 4 Nilai koefisien variabel komite audit (KOA) sebesar -0,048 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada nilai komite audit (KOA) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami penurunan sebesar 0,048.
- 5 Nilai koefisien variabel kualitas audit (KUA) sebesar -0,004 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada nilai kualitas audit (KUA) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami penurunan sebesar 0,004.
- 6 Nilai koefisien variabel profitabilitas (PRO) sebesar -1,087 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada nilai profitabilitas (PRO) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami penurunan sebesar 1,087.
- 7 Nilai koefisien variabel *leverage* (LEV) sebesar 0,145 yang dapat diartikan bahwa setiap perubahan yang terjadi pada *leverage* (LEV) maka nilai *tax avoidance* (TAV) akan mengalami kenaikan sebesar 0,145.

### 3.5 Uji Beda T-Test dengan Sampel Berpasangan (*Paired Samples T-Test*)

*Paired samples t-test* bertujuan menguji apakah terdapat perbedaan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*, antara perusahaan sampel yang terdapat informasi pada annual report atau laporan keuangan mengikuti *tax amnesty*, dan antara perusahaan sampel yang tidak terdapat informasi pada annual report atau laporan keuangan mengikuti *tax amnesty*. Rata-rata perilaku

*tax avoidance* dikatakan terdapat perbedaan jika nilai signifikansi  $< 0,05$  (Ghozali, 2012: 68).

**Tabel 5. Hasil *Paired Samples T-Test***

Uji Beda	Sig	Keterangan
TAV_15 - TAV_16	0,718	Tidak terdapat perbedaan
TAV_TA15 - TAV_TA16	0,744	Tidak terdapat perbedaan
TAV_TITA15 - TAV_TITA16	0,412	Tidak terdapat perbedaan

*Sumber:* Data sekunder yang diolah, 2017

Uji beda TAV\_15 - TAV\_16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,718 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara sebelum penerapan *tax amnesty* tahun 2015 (TAV\_15) dengan sesudah penerapan *tax amnesty* tahun 2016 (TAV\_16).

Uji beda TAV\_TA15 – TAV\_TA16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,412 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* sebelum penerapan *tax amnesty* tahun 2015 (TAV\_TA15) dengan perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* sesudah penerapan *tax amnesty* tahun 2016 (TAV\_TA16).

Uji beda TAV\_TITA15-TAV\_TITA16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,150 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* sebelum penerapan *tax amnesty* tahun 2015 (TAV\_TITA15) dengan perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* sesudah penerapan *tax amnesty* tahun 2016 (TAV\_TITA16).

### **3.6 Pengujian Hipotesis dan Pembahasan**

#### **3.6.1 Pengaruh kepemilikan institusional terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji statistik t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa kepemilikan institusional (KEI) memiliki  $t_{hitung}$  lebih kecil dari pada  $t_{tabel}$  ( $0,808 < 1,981$ ) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,421 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan



bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.

Hal ini menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak dapat menghambat atau mencegah terjadinya perilaku *tax avoidance* karena sebagai pemilik sementara perusahaan (*transient investors*) yang hanya berfokus kepada *current earnings* saja. Maka dari hal tersebut, dapat dikatakan kepemilikan institusional tidak berperan sebagai *sophisticated investors* yaitu sebagai pengawas serta mendisiplinkan para manajer agar tidak melakukan perilaku *tax avoidance*.

Penelitian ini menolak hipotesis yang telah dikembangkan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Annisa dan Kurniasih (2012); Dewi dan Jati (2014); dan Maharani dan Suardana (2014)

### **3.6.2 Pengaruh proporsi dewan komisaris independen terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa proporsi dewan komisaris independen (DKI) memiliki nilai  $t_{hitung}$  lebih besar dari pada  $t_{tabel}$  ( $3,537 > 1,981$ ) dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 ( $0,001 < 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance* dengan koefisien positif.

Semakin banyaknya jumlah dewan komisaris independen maka akan semakin besar pula perilaku *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan. Terdapat kemungkinan yang menyebabkan hal ini terjadi misalnya saja dikarenakan rendahnya kualitas koordinasi antar anggota dewan komisaris independen. Yermack (1996); Eisenberg, Sundgren, dan Wells (1998); dan Jensen (1993) dalam Nasution dan Setyawan, (2007) memaparkan bahwa kondisi tersebut dapat disebabkan karena sulitnya koordinasi antar anggota dewan tersebut dan hal ini menghambat proses pengawasan yang harusnya menjadi tanggung jawab dewan komisaris independen. Sulitnya koordinasi antar anggota dewan yang menyebabkan penyampaian informasi antar anggota dewan tidak sepadan sehingga tugas dan fungsi dari dewan komisaris tidak berjalan sebagaimana mestinya. Kondisi ini dapat dimanfaatkan oleh pihak manajemen untuk melakukan aksi kecurangannya misalnya seperti tidak melaporkan informasi yang seharusnya

dilaporkan. Salah satu contohnya tindakan manajemen laba yang nantinya akan menguntungkan perusahaan dalam hal perpajakan (perilaku *tax avoidance*).

Penelitian ini menerima hipotesis yang telah dikembangkan bahwa proporsi dewan komisaris independen berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Winarsih, Presetyono, Kusufi (2014).

### **3.6.3 Pengaruh komite audit terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji statistik t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa komite audit (KOA) memiliki nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari pada  $t_{tabel}$  ( $-0,364 < 1,981$ ) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,717 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa komite audit (KOA) tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* (TAV).

Keberadaan komite audit dalam mekanisme tata kelola perusahaan kurang berperan aktif dalam penetapan kebijakan terkait besaran tarif pajak efektif perusahaan dan lebih cenderung untuk menjalankan tugasnya secara netral dan tepat berdasarkan regulasi yang telah ditetapkan (Hanum & Zulaikha, 2013)

Banyak sedikitnya jumlah anggota komite audit tidak memberikan jaminan dapat melakukan intervensi dalam peran penentuan kebijakan besaran tarif pajak efektif perusahaan. Penambahan anggota komite audit hanya untuk memenuhi Keputusan Ketua BAPEPAM dan Lembaga Keuangan Nomor: KEP-643/BL/2012 yang menetapkan komite audit terdiri dari paling kurang 3 (tiga) orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar perusahaan (Hanum & Zulaikha, 2013).

Penelitian ini menolak hipotesis yang telah dikembangkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Hanum dan Zulaikha (2013); Kurniasih dan Sari (2013) dan Singly dan Sukartha (2015).

### **3.6.4 Pengaruh kualitas audit terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji statistik t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa kualitas audit (KUA) memiliki nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari pada  $t_{tabel}$  ( $-0,098 < 1,981$ ) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,922 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa kualitas audit (KUA) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel *tax avoidance* (TAV).

Terdapat beberapa alasan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance* yaitu (1) Perusahaan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* memang lebih cenderung dipercayai oleh manajemen perusahaan sebagai KAP yang mempunyai integritas kerja tinggi dengan selalu menerapkan peraturan yang ada serta berkualitas. Namun, apabila perusahaan bisa memberikan keuntungan dan kesejahteraan yang banyak dan lebih baik terhadap KAP tersebut, maka bisa jadi KAP yang bereputasi baik melakukan tindakan kecurangan untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka seperti kasus Enron pada tahun 2004. (2) Sebelum kasus Enron, pada umumnya laporan keuangan yang diaudit oleh KAP *The Big Four* dipercaya lebih berkualitas sehingga menampilkan nilai perusahaan yang sebenarnya sehingga memiliki tingkat kecurangan yang lebih rendah. Namun tidak dengan keadaan saat ini dimana publik menilai KAP *The Big Four* maupun KAP *Non The Big Four* bisa saja melakukan tindakan kecurangan apabila perusahaan bisa mensejahterakan KAP mereka karena kepercayaan publik berkurang pasca kasus Enron sehingga tidak mudah mengembalikan kepercayaan publik secara penuh terhadap KAP *The Big Four* dibanding KAP *Non The Big Four*. Jadi, walaupun perusahaan diaudit oleh KAP *The Big Four* maupun KAP *Non The Big Four* bisa terjadi kecurangan (Fadhilah, 2014)

Penelitian ini menolak hipotesis yang telah dikembangkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fadhilah (2014).

### **3.6.5 Pengaruh profitabilitas terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji statistik t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa profitabilitas (PRO) memiliki nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari pada  $t_{tabel}$  ( $-4,643 < 1,981$ ) dengan nilai signifikansi kurang dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* (TAV) namun dengan nilai koefisien negatif. Hal ini dapat diartikan apabila profitabilitas mengalami peningkatan maka perilaku *tax avoidance* akan mengalami penurunan.

Profitabilitas yang diukur menggunakan ROA merupakan indikator kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba sehingga profitabilitas merupakan faktor penting dalam pengenaan pajak penghasilan bagi perusahaan. Semakin tinggi profitabilitas, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aktiva perusahaan. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi diasumsikan dapat

menghasilkan laba tanpa harus melakukan perilaku *tax avoidance*. Dilain hal tingginya profitabilitas perusahaan akan dilakukan perencanaan pajak yang matang sehingga menghasilkan pajak yang optimal, sehingga kecenderungan melakukan perilaku *tax avoidance* akan menurun.

Penelitian ini menerima hipotesis yang telah dikembangkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Meilinda dan Cahyonowati (2013), Prakosa (2014), dan Handayani (2015).

### **3.6.6 Pengaruh *leverage* terhadap perilaku *tax avoidance*.**

Berdasarkan hasil uji statistik t yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa *leverage* (LEV) memiliki nilai  $t_{hitung}$  lebih kecil dari pada  $t_{tabel}$  ( $1,380 < 1,981$ ) dengan nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,170 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa *leverage* (LEV) tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* (TAV).

Pengaruh *leverage* terhadap perilaku *tax avoidance* dapat digambarkan dari keputusan pendanaan perusahaan. Keputusan pendanaan terkait pendanaan dari pihak internal atau eksternal. Beban bunga yang muncul sebagai akibat pinjaman pihak ketiga yang dimiliki perusahaan akan mengurangi laba kena pajak, sedangkan dividen yang berasal dari laba ditahan tidak menjadi pengurang laba kena pajak. Kemungkinan perusahaan sampel penelitian ini lebih banyak menggunakan pendanaan yang berasal dari pinjaman modal kepada pemegang saham atau pihak berelasi (Pradipta, 2015).

Penelitian ini menolak hipotesis yang telah dikembangkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap perilaku *tax avoidance*. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Prakosa (2014) dan Pradipta (2015).

### **3.6.7 Perbedaan tingkat perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty***

Berdasarkan hasil *paired samples test* yang disajikan dalam tabel 4 diketahui bahwa rata rata nilai TAV15-TAV16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,152 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara sebelum penerapan *tax amnesty* tahun 2015 (TAV 15) dan sesudah penerapan *tax amnesty* tahun 2016 (TAV 16). Demikian juga dengan rata-rata nilai TAV\_TA15 - TAV\_TA16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,944 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata

perilaku *tax avoidance* antara perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* sebelum diterapkannya *tax amnesty* tahun 2015 (TAV\_TA15) dengan perusahaan sampel yang mengikuti *tax amnesty* sesudah diterapkannya *tax amnesty* tahun 2016 (TAV\_TA16). Dapat diketahui juga pada rata-rata nilai TAV\_TITA15 - TAV\_TITA16 memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 ( $0,150 > 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* sebelum diterapkannya *tax amnesty* tahun 2015 (TAV\_TA15) dengan perusahaan sampel yang tidak mengikuti *tax amnesty* sesudah diterapkannya *tax amnesty* tahun 2016 (TAV\_TA16).

Dari penjelasan sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa penerapan *tax amnesty* pada tahun 2016 tidak memicu manajemen untuk tidak melakukan perilaku *tax avoidance*. Penerapan *tax amnesty* dirasa masih kurang efektif untuk perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia. Dilain hal, tidak terdapatnya perbedaan perilaku *tax avoidance* dapat disebabkan dari kurangnya partisipasi dari perusahaan sampel dalam mengikuti *tax amnesty* yang dapat dilihat hanya 54% dari jumlah perusahaan sampel yang mengikuti program *tax amnesty*.

Penelitian ini menolak hipotesis yang telah dikembangkan bahwa terdapat perbedaan tingkat perilaku *tax avoidance* antara sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan tujuan dari penerapan *tax amnesty* sesuai dengan Undang Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016. Penelitian ini juga tidak sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rusmadi (2017); Kartika, Nangoi, dan Lambey (2017); dan Rahayu (2017).

## **4 KESIMPULAN**

### **4.1 Simpulan**

Berdasarkan hasil dan analisis data dan pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

- 1 Kepemilikan institusional, proporsi dewan komisaris independen, komite audit, kualitas audit, profitabilitas, dan *leverage* berpengaruh secara simultan terhadap perilaku *tax avoidance*.
- 2 Kepemilikan institusional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.

- 3 Proporsi dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.
- 4 Komite Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.
- 5 Kualitas audit tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.
- 6 Profitabilitas yang diukur menggunakan ROA berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance* dengan nilai koefisien negatif.
- 7 *Leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku *tax avoidance*.
- 8 Tidak terdapat perbedaan yang signifikan rata-rata perilaku *tax avoidance* antara sebelum penerapan *tax amnesty* tahun 2015 dengan sesudah penerapan *tax amnesty* tahun 2016 baik perusahaan yang mengikuti *tax amnesty* maupun tidak mengikuti *tax amnesty*.

#### **4.2 Keterbatasan**

Dalam melakukan penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan yang dialami. Namun dengan beberapa keterbatasan ini diharapkan tidak mengurangi tujuan peneliti yang ingin dicapai. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

- 1 Penelitian ini dilakukan pada tahun 2017 sedangkan penerapan *tax amnesty* sendiri adalah pada 1 juli 2016 sehingga untuk penggunaan tahun antara sebelum dan sesudah penerapan hanyalah 1 tahun yaitu pada tahun 2015 (sebelum) dan 2016 (sesudah).
- 2 *Tax amnesty* pada penelitian ini hanyalah suatu fenomena pada waktu tertentu, bukan sebuah variabel yang dapat diukur.

Penelitian dilakukan pada satu sektor industri manufaktur, sehingga hasil penelitian ini kemungkinan tidak sama apabila diaplikasikan pada jenis industri yang lainnya.

#### **4.3 Saran**

Beberapa saran yang dapat dikemukakan dalam kaitannya dengan keterbatasan penelitian antara lain:

- 1 Penelitian selanjutnya dapat menambah penggunaan tahun terkait dengan sebelum dan sesudah penerapan *tax amnesty*, misalkan tahun sebelum penerapan adalah tahun 2014 dan 2015, kemudian untuk tahun setelah penerapan adalah tahun 2016 dan 2017.
- 2 Penelitian selanjutnya dapat menjadikan *tax amnesty* sebagai variabel pengukuran terhadap perilaku *tax avoidance*.

- 3 Penelitian selanjutnya dapat dilakukan dengan menggunakan sektor industri lain seperti industri keuangan, jasa, atau perbankan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agus, 2016. Pengampunan Pajak (*Tax amnesty*) Sebagai Upaya Optimalisasi Fungsi Pajak. Jurnal Ekonomi Keuangan, dan Manajemen, Fakultas Ekonomi Universitas Mulawarman Volume 12, (2).
- Annisa, N.A. dan L. Kurniasih. 2012. Pengaruh Corporate Governance terhadap *Tax avoidance*. Jurnal Akuntansi dan Auditing. 8 (2): 95-189.
- Chen, shuping, Xia Chen, Qiang Cheng. 2010. .Are family firms more tax aggressive than non-family firms?. Journal of Financial Economics 95, 41-61
- De Angelo, L.E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*.
- Desai, M.A. dan D. Dharmapala. 2006. Corporate *Tax avoidance* and High Powered incentives. Journal of Financial Economics.
- Desai, M.A. dan D. Dharmapala. 2007. Corporate *Tax avoidance* and Firm Value. Journal of Financial Economics
- Dewi, K. dan I.K. Jati. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Corporate Governance pada *Tax avoidance* di Bursa Efek Indonesia. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. 6 (2): 249-260.
- Dyreng, S.,Hanlon,M.,Maydew,E.. 2008. Long run corporate *Tax avoidance*. TheAccounting Review 83,61–82.
- Fadhilah, Rahmi. 2014. Pengaruh *Good corporate governance* Terhadap *Tax avoidance*(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bei 2009-2011). Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang. Vol. 2, No. 1.
- Ghozali, Imam. 2012. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 20 edisi 6. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Handayani. 2015. Pengaruh Return on Asset, Karakter Eksekutif, dan Dimensi Tata kelola Perusahaan yang Baik Terhadap *Tax avoidance* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2007-2013), Skripsi, Universitas Muhammadiyah Surakarta.

- Hanum, H.R. dan Zulaikha. 2013. Pengaruh Karakteristik Corporate Governance terhadap Effective Tax Rate. *Diponegoro Journal of Accounting*. 2 (2): 1-10
- Hartadinata, Okta S dan Heru Tjaraka. 2013. Analisis Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kebijakan Hutang, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Aggressiveness. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Tahun XXIII No. 3 Desember 2013*
- Jensen and Meckling, W. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3 No. 4, hal. 305-360.
- Kartika, Nangoi, dan Lambey. 2017. Analisis Efektifitas Penerapan *Tax Amnesty* (Pengampunan pajak) Terhadap Penerimaan Pajak Dari Wajib Pajak Badan Usaha Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Manado. *Jurnal EMBA Vol.5 No.2 hal. 945-954*
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor:KEP-643/BL/2012 tentang pembentukan dan pedoman pelaksanaan kerja komite audit.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2006). Pedoman Umum *Good corporate governance* Indonesia. Jakarta.
- Kurniasih, Tommy dan Sari, Maria M. Ratna. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, dan Kompensasi Rugi fiskal Pada *Tax avoidance*. *Buletin Studi Ekonomi*. Vol.18, No.1. ISSN 1410-4628
- Lanis, R., and Richardson, G., 2012. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86-108.
- Meilinda, M. dan N. Cahyonowati. 2013. Pengaruh Corporate Governance terhadap Manajemen Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*. 2 (3): 1-13.
- Nasution, Marihot dan Doddy Setiawan. 2007. Pengaruh Corporate Governance terhadap Manajemen Laba di Industri Perbankan Indonesia. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Peraturan BUMN Nomor PER-01/MBU/2011 Pasal 3 & Pasal 4



- Pohan, Chairil Anwar. 2013. Manajemen Perpajakan. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Pohan, Hotman T. (2009) “Analisis Pengaruh Kepemilikan Institusi, Rasio Tobin Q, Akrua Pilihan, Tarif Efektif Pajak, Dan Biaya Pajak Ditunda Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Publik”. Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi Dan Keuangan Publik. (4). hal. 113-135
- Pradipta dan Supriyadi. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, *Leverage*, dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. Simposium Nasional Akuntansi XVIII. Medan.
- Prakosa, Kesit Bambang. 2014. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, dan *Corporate Governance* terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram
- Prihadi, Toto. 2013. Analisis Laporan Keuangan: Teori dan Aplikasi. Jakarta: Penerbit PPM.
- Puspareni, Purnamawati, dan Wahyuni. 2017. Pengaruh Tax Amnesty, Pertumbuhan Ekonomi, Kepatuhan Wajib Pajak, dan Transformasi Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Tahun Pajak 2015 di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Singaraja. *E-jurnal SI-Ak*. Universitas Pendidikan Ganesha Vol.7, No.1
- Puspita, S.R. dan P. Harto. 2014. Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*. 3 (2): 1-13.
- Raharjo, Arko Soni dan Daljono. 2014. Pengaruh Dewan Komisaris, Direksi, Komisaris Independen, Struktur Kepemilikan dan Indeks *Corporate Governance* Terhadap Asimetri Informasi. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3, No. 3, Hal. 1-13
- Rahayu, 2017. Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Ketegasan Sanksi Pajak, dan *Tax Amnesty* Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. Jurnal, Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa Yogyakarta. Vol.1, No.1
- Republik Indonesia, Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor: KEP-305/BEJ/07/2004). Jakarta: Sekretariat Negara

- Richardson, G., Lanis, R. 2007. Determinants of variability in corporate effective tax rates and tax reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26 (2007), pg 689-704.
- Richardson, G., & Lanis, R. 2013. The impact of board of director oversight characteristics on corporate tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy* 32 (2013) 68–88
- Rusmadi, 2017. Pengaruh *tax amnesty* dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Ilmiah Indonesia, Akademi Maritim Indonesia*. Vol. 2, No 3.
- Sari, R.N, R. Anugerah, dan R. Dwiningsih. 2010. Pengaruh Struktur Kepemilikan, Kualitas Audit dan Ukuran Perusahaan terhadap Transparansi Informasi. *Pekbis*. 2 (3): 326-335.
- Sartono, Agus. 2008. *Manajemen Keuangan*. Yogyakarta: BPFE.
- Sartori, Nicola. (2010). Effect of Strategic Tax Behaviors on Corporate Governance. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
- Sartori, Nicola. 2008. Effects of Strategic Tax Behaviors on Corporate Governance.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta. Bandung.
- Sunjoyo., Rony Setiawan., Verani Carolina., Nonie Magdalena., dan Albert Kurniawan. 2013. *Aplikasi SPSS untuk SMART Riset*. Bandung: Alfabeta.
- Swingly, C. dan I.M. Sukartha. 2015. Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, dan Ukuran Perusahaan, Leverage dan Sales Growth pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 10 (1): 47-62.
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan pajak
- Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 ayat 1
- Waluyo, Yessi dan Rusli. 2015. Pengaruh Return on Asset, *Leverage*, Ukuran Perusahaan, Kompensasi Rugi Fiskal dan Kepemilikan Institusi Terhadap Penghindaran Pajak. Simposium Nasional Akuntansi XVIII. Medan.
- Widarjono, Agus. 2010. *Analisis Statistika Multivariat Terapan*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN

Winarsih, Prasetyono, Kusufi. 2014. Pengaruh Good Corporate Governance dan Corporate Sosial Responsibility Terhadap Tindakan Pajak Agresif (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Tahun 2009-2012). *Symposium Nasional Akuntansi XVII*.

[www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

[www.Kemenkeu.go.id](http://www.Kemenkeu.go.id)

[www.sahamok.com](http://www.sahamok.com)

Yendrawati, 2016. Pengaruh corporate governance dan corporate social responsibility disclosure terhadap tax avoidance, *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, Vol. 20 No. 2, Desember 2016.

Zimmerman, J. 2003. Taxes and Firms Size. *Journal of Accounting and Economics*, 5(2), pg 119-149.